

АДМІНІСТРАТИВНЕ ПРАВО І ПРОЦЕС; ФІНАНСОВЕ ПРАВО; ІНФОРМАЦІЙНЕ ПРАВО

ADMINISTRATIVE LAW AND PROCESS; FINANCE LAW; INFORMATION LAW

<https://doi.org/10.26565/2075-1834-2026-41-20>

УДК 336.221

КАПУСТНИК В. В.

доктор юридичних наук, доцент,

доцент кафедри податкового права

E-Mail: v.v.kapustnyk@nlu.edu.ua ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0733-4233>

Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого

Харків, 61024, вул. Григорія Сковороди, 77

КРИВЕНКО О. І.

кандидат юридичних наук, доцент,

доцент кафедри судової медицини,

медичного правознавства ім. засл. проф. М.С. Бокаріуса

E-mail: oi.kryvenko@knmu.edu.ua ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7115-4715>

Харківський національний медичний університет

Харків, 61166, проспект Науки 4

СТАЩАК А. Ю.

доктор юридичних наук, доцент,

доцент кафедри правового регулювання економіки

E-mail: ay.stashchak@gmail.com ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-2854-4520>

Харківський національний економічний університет ім. С.Кузнеця

Харків, 61166, проспект Науки 9А

ЦИФРОВІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ ЯК ІНСТРУМЕНТ ЗАПОБІГАННЯ КОРУПЦІЇ

АНОТАЦІЯ. *Вступ.* В умовах євроінтеграції України, трансформації системи публічного управління та необхідності забезпечення стабільності бюджетних надходжень під час воєнного стану питання ефективності податкового адміністрування набуває не лише фінансового, а й стратегічного значення. Традиційно податкова сфера вважалася однією з найбільш вразливих до корупційних ризиків через високий рівень дискреційних повноважень контролюючих органів, складність процедур адміністрування, значний обсяг регуляторних вимог та наявність безпосереднього контакту між посадовими особами і платниками податків. Корупція у податкових органах не лише зменшує надходження до бюджету, але й викривляє конкурентне середовище, створює нерівні умови ведення господарської діяльності, підриває довіру до державних інституцій та знижує інвестиційну привабливість держави в цілому. У цьому контексті цифровізація розглядається не просто як технічна модернізація або впровадження електронних сервісів, а як комплексний інституційний механізм детінізації економіки, підвищення прозорості адміністрування та запобігання зловживанням у сфері оподаткування.

Короткий зміст основних результатів дослідження. У статті здійснено комплексний правовий аналіз цифровізації податкового адміністрування як інструменту запобігання корупції. Досліджено національне законодавство, стратегічні антикорупційні документи та практичні аспекти функціонування електронних сервісів, зокрема Електронного кабінету платника податків і системи автоматизованого моніторингу податкових накладних. Особливу увагу приділено міжнародному досвіду країн ЄС та OECD, включаючи моделі "compliance by design", електронний аудит, e-invoicing та використання аналітичних систем на основі великих даних. Обґрунтовано, що цифровізація сприяє деперсоналізації контролю та мінімізації корупційних ризиків. Водночас встановлено, що цифрова трансформація супроводжується новими викликами, зокрема алгоритмічною дискрецією, ризиками кібербезпеки, помилками автоматизованих рішень та нерівним доступом до цифрових сервісів.

Висновки. Цифровізація податкового адміністрування є ключовим напрямом розвитку правової системи України та важливим елементом антикорупційної політики держави. Вона забезпечує зменшення людського фактору, підвищення прозорості та ефективності адміністрування податків. Водночас ефективність цифрових інструментів залежить від комплексного правового регулювання, забезпечення кібербезпеки, прозорості алгоритмів та гарантій прав платників податків. Таким чином, цифровізація виступає не лише технічним, але й системним правовим інструментом трансформації податкових відносин.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: податкове адміністрування, цифровізація, корупція, дискреційні повноваження, Електронний кабінет, автоматичний обмін інформацією про фінансові рахунки.

Як цитувати: Капустник В. В., Кривенко О. І., Стащак А. Ю. Цифровізація податкового адміністрування як інструмент запобігання корупції *Вісник Харківського національного університету імені В. Н. Каразіна, серія «Право»*. 2026. Вип. 41. С. 231-240. <https://doi.org/10.26565/2075-1834-2026-41-20>

In cites: V. V. Kapustnyk, O. I. Kryvenko, A. Yu. Stashchak. Digitalization of tax administration as a tool for preventing corruption. *The Journal of V.N. Karazin Kharkiv National University, Series "Law"*, (41), P. . 231-240. <https://doi.org/10.26565/2075-1834-2026-41-20> (in Ukrainian)

Постановка проблеми. Корупція часто виникає там, де існує широка дискреція (можливість діяти на власний розсуд) посадової особи та безпосередній контакт із суб'єктом звернення. Цифровізація дозволяє розірвати цей ланцюг шляхом переведення процедур у площину автоматизованих алгоритмів.

Антикорупційна політика України не є хаотичним набором дій; вона базується на чітких програмних документах, у яких цифровізація визначена пріоритетним інструментом подолання корупції. Станом на січень 2026 року ми перебуваємо на етапі переходу від однієї стратегічної епохи до іншої. Фундаментом для цього переходу стали принципи Антикорупційної стратегії на 2021–2025 роки, ключовими з яких були цифрова трансформація реалізації повноважень органами влади, прозорість діяльності та відкриття даних як основа для мінімізації корупційних ризиків [1].

Продовжуючи цей курс, у грудні 2025 року НАЗК завершило публічні консультації щодо нової Антикорупційної стратегії на 2026–2030 роки. Цей документ, який Верховна Рада має затвердити найближчим часом, змінює підхід до цифровізації: від надання онлайн-послуг акцент зміщується на аналітичні інструменти та автоматичне виявлення ризиків без участі людини. Основний фокус стратегії спрямовано на євроінтеграцію, захист сектору оборони та прозорість повоєнної відбудови [2].

У цьому контексті цифровізація податкового адміністрування набуває статусу наскрізного елемента національної безпеки. У синергії з Національною стратегією доходів, вона забезпечує не лише наповнення бюджету, а й виконання вимог ЄС через впровадження електронного аудиту та мінімізацію «людського фактора» у відносинах між платником податків і державою. Будь-яка адміністративна послуга або управлінський процес, який може бути переведений в електронну форму, має бути переведений у неї.

Стан наукового дослідження проблеми. Проблематику правового регулювання податкового адміністрування та протидії корупції досліджували такі вчені, як Д. Гетманцев, М. Кучерявенко, Є. Смичок, П. Дуравкін та інші.

Праці багатьох науковців заклали міцний теоретичний фундамент для розуміння

природи податкових правовідносин та корупційних ризиків, що виникають, зокрема, через надмірний обсяг дискреційних повноважень у посадових осіб контролюючих органів.

Водночас, з огляду на стрімкий розвиток інформаційно-комунікаційних технологій та трансформацію системи публічного управління, виникає потреба в оновленні наукових підходів до вивчення цієї тематики. Окремі аспекти функціонування цифрових податкових систем в умовах інтеграції України до ЄС стали предметом ґрунтовного дослідження Л.Р. Білої-Тіунової. Її дослідження підтверджують, що інновації в інформаційних технологіях не лише автоматизують процеси, але й стають основою для довіри між державою та бізнесом. Автор акцентує увагу на важливості податкового контролю в межах новітніх цифрових систем як невід'ємної складової європейської інтеграції України.

Сучасні виклики, пов'язані з процесами цифрової трансформації, розглядаються також у працях інших науковців. У наукових дослідженнях докладно проведений аналіз як переваг, так і специфічних ризиків цифровізації податкового адміністрування. Зокрема, у науковому середовищі піднімається питання комплексних небезпек, серед яких домінує загроза витоку даних. Вчені наголошують, що подолання цих різноманітних ризиків потребує поєднання цілого комплексу заходів.

Крім того, науковий дискурс наразі перебуває на етапі переходу до нової парадигми через зміну стратегічних епох. У зв'язку із підготовкою нової Антикорупційної стратегії на 2026–2030 роки, акцент досліджень зміщується від простого надання онлайн-послуг до створення аналітичних інструментів та автоматичного виявлення ризиків без участі людини.

Утім, незважаючи на наявність ґрунтовних публікацій, недостатньо вивченим залишається превентивний антикорупційний ефект таких систем, як Електронний кабінет платника податків та автоматизована система моніторингу податкових накладних, у контексті повної деперсоналізації контролю. Також потребує більш глибокого теоретичного осмислення вплив імплементації міжнародних стандартів, зокрема Багатосторонньої угоди компетентних органів про автоматичний обмін інформацією

про фінансові рахунки, на мінімізацію корупційних схем з виведення капіталу.

Таким чином, комплексний аналіз цифровізації саме як адміністративно-правового запобіжника корупції потребує подальшого розроблення з урахуванням останніх змін у законодавстві. Це обумовлює необхідність формування цілісної концепції, яка б розглядала цифровізацію не просто як технічну модернізацію, а як комплексний інституційний механізм детінізації економіки та звуження дискреційних повноважень.

Мета дослідження. Метою цього дослідження є здійснення комплексного правового аналізу цифровізації податкового адміністрування як інституційного та адміністративно-правового механізму запобігання корупції в умовах євроінтеграційних трансформацій України, воєнного стану та реформування системи публічного управління.

У межах поставленої мети автори зосереджуються на з'ясуванні сутності цифровізації не лише як технологічного процесу впровадження електронних сервісів, а як системного інструменту звуження дискреційних повноважень посадових осіб, мінімізації людського фактора у процедурі прийняття управлінських рішень та формування прозорого середовища взаємодії між державою і платником податків.

Досягнення зазначеної мети передбачало виконання низки взаємопов'язаних наукових завдань, зокрема аналіз нормативно-правових засад цифровізації податкового адміністрування в контексті реалізації положень

Основні результати дослідження. Антикорупційної стратегії та стратегічних документів у сфері розвитку доходів держави; дослідження механізмів мінімізації дискреційних повноважень контролюючих органів шляхом впровадження автоматизованих процедур, включаючи функціонування інформаційно-комунікаційної системи «Електронний кабінет», системи автоматизованого моніторингу податкових накладних та інструментів управління податковими ризиками; оцінку ефективності цифрових інструментів як превентивних антикорупційних засобів у сфері адміністрування податків з урахуванням їх впливу на прозорість, підзвітність та деперсоналізацію контрольних процедур; а також визначення правових, технічних та організаційних ризиків цифрової трансформації, зокрема у сфері кібербезпеки, захисту персональних даних та правового статусу автоматизованих рішень, із формулюванням напрямів подальшого нормативного вдосконалення відповідного регулювання.

Основні результати дослідження. Цифровізація податкового адміністрування має на меті повну автоматизацію прийняття рішень. Формами боротьби з корупцією є створення законних способів задоволення потреб фізичних і юридичних осіб, що передбачає впровадження електронних сервісів та проведення інформаційно-просвітницьких кампаній, спрямованих на підвищення обізнаності про наявність електронних сервісів і спрощення процедур. Відповідно до Антикорупційної стратегії саме оподаткування стало пріоритетною сферою у запобіганні та боротьбі з корупцією. Держава бачить проблему у надмірному обсязі дискреційних повноважень у працівників органів податкової служби. А шляхами боротьби з цією проблемою є зменшення переліку підстав для проведення перевірок органами податкової служби, а також кількість перевірок з безпосереднім контактом із платником податку [1].

В свою чергу, план цифрового розвитку Державної податкової служби України до 2030 року є функціональним відображенням Антикорупційної стратегії та демонструє високий ступінь узгодженості. Державна податкова служба України прагне перетворитися на повністю транспарентну, сучасну і технологічну податкову службу, яка надає якісні і зручні послуги платникам, ефективно адмініструє податки, збори та обов'язкові платежі і виявляє нетерпимість до корупції [3].

Саме через механізми цифровізації Державна податкова служба вбачає можливість покращення та вдосконалення процесів податкового адміністрування та роботи з платниками податків.

Тому пріоритетними напрямками на найближчі роки є покращення комплаєнсу, тобто дотримання податкового законодавства. Цей блок спрямований на автоматизацію оцінки ризиків та спрощення звітності для платників. Для цього необхідне створення автоматизованої системи управління податковими ризиками, метою якої є виявлення та оцінка ризиків без участі посадової особи. Автоматизація проведення камеральних перевірок, доопрацювання та вдосконалення інформаційно-комунікаційної системи «Електронний кабінет» стане основою для трансформації стосунків між державою та платником. У контексті запобігання корупції автоматизація камеральних перевірок дозволяє трансформувати процес перевірки з суб'єктивного оцінювання посадовою особою у математично обґрунтований алгоритм. Впровадження даної системи забезпечує деперсоналізацію контролю, коли

вибір об'єкта перевірки та фіксація невідповідностей здійснюється інформаційно-комунікаційною системою без прямого втручання посадової особи. Можливість миттєвого автоматичного сповіщення платника про помилки через Електронний кабінет нівелює необхідність посередництва для вирішення спірних питань.

Ключовим елементом цифрової інфраструктури є Електронний кабінет платника податків. Цей сервіс став фундаментом прозорості. Завдяки Електронному кабінету платник отримує доступ до інформації про стан розрахунків з бюджетом у режимі реального часу. Це унеможливує ситуації, коли посадова особа контролюючого органу штучно створює перешкоди у поданні звітності або приховує наявність переплати чи боргу задля отримання неправомірної вигоди. Наразі понад 90 % звітності сьогодні подається в електронному вигляді, що суттєво економить час та знижує корупційну складову. Станом на 01.10.2024 року понад 5 млн. платників використовують сервіси приватної частини Електронного кабінету, з яких 1,5 млн. – громадяни, 2,8 млн. – самозайняті особи. Щодня засобами Електронного кабінету платники податків подають до ДПС та отримують від ДПС понад 130 млн. електронних документів [3].

Правовий статус та порядок функціонування Електронного кабінету платника податків регламентується статтею 42-1 Податкового кодексу України, яка визначає його як сукупність інформаційно-телекомунікаційних систем, що забезпечують електронну взаємодію між платниками та контролюючими органами [4].

Функціонування системи регулюється Наказом Міністерства фінансів України № 637 від 14.07.2017 року «Про затвердження Порядку функціонування Електронного кабінету». Цей документ деталізує технічні аспекти доступу та безпеки, що гарантує цілісність даних та неможливість їх несанкціонованого коригування. Цим порядком визначаються загальні засади функціонування інформаційно-комунікаційної системи «Електронний кабінет», процедури ідентифікації користувачів, взаємодії з платниками податків та державними органами через Електронний кабінет [5].

Електронний кабінет реалізує низку антикорупційних запобіжників через закріплені в Податковому кодексі України правові механізми.

Так, законодавець закріпив право платника здійснювати в електронній формі: підготовку, заповнення та подання податкової звіт-

ності; перегляд інформації про стан розрахунків з бюджетом; отримання витягів, довідок та інших документів, зокрема, копій наказів про проведення перевірок, повідомлень про проведення перевірок, актів (довідок) перевірок, відповідних запитів та інших документів, складених у зв'язку з проведенням та за результатами перевірок і звірок, передбачених Податковим кодексом України.

Це нівелює можливість штучного затягування процесів з боку посадових осіб контролюючих органів. Коли запит подається через Електронний кабінет, система автоматично фіксує час звернення, що робить неможливим ігнорування запиту без правових наслідків для посадової особи.

До впровадження Електронного кабінету отримання акта звірки вимагало фізичного візиту до контролюючого органу, що створювало умови для корупційних зловживань. Сьогодні платник має доступ до інтегрованої картки платника. Платник податків має право провести звірки розрахунків платників податків з державним та місцевими бюджетами, а також одержати документ, що підтверджує стан розрахунків. Будь-яка неправомірна маніпуляція з нарахуваннями з боку посадової особи контролюючого органу стає миттєво помітною для власника кабінету.

Окремої уваги заслуговує автоматизована система моніторингу відповідності податкових накладних / розрахунків коригування критеріям оцінки ступеня ризиків. Концептуально це є спробою замінити суб'єктивне рішення посадової особи контролюючого органу на об'єктивний алгоритм. П. 201.16 статті 201 Податкового кодексу України встановлює право контролюючого органу зупиняти реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних [4]. Підзаконним актом, що визначає алгоритм роботи системи, є Постанова Кабінету Міністрів України № 1165 від 11 грудня 2019 року «Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних».

Система працює без участі людини на етапі перевірки. Кожна податкова накладна / розрахунок коригування проходить через три рівні автоматизованого моніторингу:

- відповідність ознакам безумовної реєстрації;
- перевірка на ознаки ризиковості платника;
- перевірка на ризиковість здійсненої операції.

Автоматизований моніторинг – це сукупність заходів та методів, що застосовуються контролюючим органом для виявлення ознак наявності ризиків порушення норм податкового законодавства за результатами проведення автоматизованого аналізу наявної в інформаційних системах контролюючих органів податкової інформації [6].

У разі зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування контролюючий орган протягом операційного дня надсилає в автоматичному режимі платнику податку квитанцію про зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування, яка є підтвердженням зупинення такої реєстрації. Дана квитанція містить пропозицію щодо надання платником податку пояснень та копій документів.

Таким чином, система моніторингу відповідності податкових накладних / розрахунків коригування критеріям оцінки ступеня ризиків діє як превентивний інструмент. Вказана система технічно блокує можливість виведення коштів з бюджету через фіктивний податковий кредит у момент спроби реєстрації операції. Це робить корупційну схему економічно недоцільною, оскільки цифрова система блокує ланцюжок автоматично. Однак, корупційний ризик зміщується на етап розблокування накладних комісіями контролюючого органу. Окрім цього, іноді критерії ризиковості є занадто широкими, під блокування потрапляє реальний сектор економіки. Це змушує платника звертатися до комісій регіонального рівня для розблокування накладних, що знову створює точки дотику з посадовцями. В даному випадку можливий корупційний ризик, оскільки розгляд документів здійснюється колегіальним органом.

Це свідчить про те, що цифровізація має бути повною: не лише на етапі виявлення ризику, але й на етапі прийняття рішення. Нормативне регулювання повинно чітко визначати вичерпний перелік підстав для прийняття рішень системою автоматично, без участі людини. Тому доцільним має бути, наприклад, запровадження автоматичного розблокування, у випадку коли контролюючий орган не надає відповідь у встановлений строк.

Такі системи створюють потужний технологічний фундамент для забезпечення ефективного податкового обліку, моніторингу діяльності фінансових агентів та проведення перевірок. Вони суттєво підвищують рівень прозорості та зменшують корупційні ризики, водночас сприяючи інтеграції України до європейської податкової спільноти. Інновації в

інформаційних технологіях не лише автоматизують контрольовані процеси, але й стають основою для довіри між державою та бізнесом, що є надзвичайно важливим у контексті реформування податкової системи України [7].

Важливим кроком є також імплементація міжнародних стандартів, зокрема Багатосторонньої угоди компетентних органів про автоматичний обмін інформацією про фінансові рахунки (CRS). Багатостороння угода компетентних органів про автоматичний обмін інформацією про фінансові рахунки (Multilateral Competent Authority Agreement on Automatic Exchange of Financial Account Information — MCAA CRS) — це міжнародний договір, до якого приєдналося понад 110 країн.

Україна імплементувала цей стандарт через внесення змін до Податкового кодексу України щодо імплементації міжнародного стандарту автоматичного обміну інформацією та Наказ Міністерства Фінансів України від 26.05.2023 р. № 263: «Про затвердження Порядку застосування загального стандарту звітності та належної перевірки інформації про фінансові рахунки (Common Standard on Reporting and Due Diligence for Financial Account Information)» [8] та безпосередньо через саму Багатосторонню угоду MCAA CRS, до якої Україна приєдналася 19 серпня 2022 року.

Країни-учасниці зобов'язуються автоматично (без запиту) збирати інформацію про банківські рахунки нерезидентів у своїх банках і передавати її податковим органам країн, де ці власники рахунків є резидентами. Процес обміну та передачі інформації є циклічним та автоматичним, який включає ідентифікацію, коли фінансова установа іноземної країни визначає, що її клієнт є податковим резидентом України; збір даних; звітування, коли фінансова установа іноземної країни передає зібрані дані до податкової служби такої країни; обмін даними, коли податкова служба іноземної країни автоматично передає пакет даних до Державної податкової служби України. На кінцевому етапі ДПС України отримує дані, порівнює їх з поданими деклараціями громадянина України і, у разі розбіжностей, надсилає запит або податкове повідомлення-рішення.

Таким чином, автоматичний обмін даними унеможливорює приховування активів за кордоном, що робить беззмістовними певні корупційні схеми з виведення капіталу.

Цифровізація податкової сфери, попри свої очевидні переваги, супроводжується комплексними ризиками, серед яких домінує загроза витоку даних. Через те, що електронні

податкові сервіси концентрують критично важливу фінансову та особисту інформацію, будь-які найменші прогалини в системі безпеки можуть порушити права платників, а також несуть небезпеку для інфраструктури держави. Саме тому першочерговим завданням реформування є забезпечення організаційно-правової надійності та кіберзахисту систем. Тому не можна не погодитися з тим, що успішна цифровізація неможлива без комплексного нормативного забезпечення, що регламентує алгоритмічні рішення, кібербезпеку та захист персональних даних, а також гарантує право платника на оскарження автоматизованих дій податкових органів. Подолання технічних, організаційних і соціальних ризиків потребує поєднання технологічних інновацій із правовими гарантіями та розвитком податкової культури. [9].

У сучасних умовах цифровізація податкового адміністрування є глобальним трендом, що активно впроваджується як у країнах Європейського Союзу, так і на міжнародному рівні. Досвід провідних держав свідчить, що цифрові технології виступають не лише інструментом підвищення ефективності адміністрування, але й одним із ключових механізмів запобігання корупції.

Зокрема, у країнах ЄС цифровізація податкових систем здійснюється в межах концепції «compliance by design», яка передбачає інтеграцію контрольних механізмів безпосередньо у цифрові процеси адміністрування. Як зазначає OECD, сучасні податкові адміністрації трансформуються у цифрові екосистеми, де більшість процедур здійснюється автоматично, без участі посадових осіб, що істотно знижує корупційні ризики [10].

Особливо показовим є досвід Естонії, яка вважається одним із світових лідерів цифрового врядування. Податкова система цієї країни базується на повній автоматизації податкових процедур, включаючи подання декларацій, перевірки та обмін інформацією. Як зазначають R. Bird та E. Zolt, впровадження цифрових рішень дозволяє суттєво скоротити адміністративні витрати та мінімізувати можливість для корупційних зловживань за рахунок усунення людського фактору [11].

Аналогічні підходи реалізуються у Великій Британії в межах програми Making Tax Digital, яка передбачає інтеграцію бухгалтерських систем платників податків із податковими органами. Така модель забезпечує безперервний обмін даними у режимі реального часу, що унеможливорює маніпуляції з податковою звітністю. За результатами досліджень, систе-

ми реального часу значно знижують рівень податкового шахрайства та корупції [12].

Важливим напрямом цифровізації податкового адміністрування є використання алгоритмічних систем та аналітики великих даних для оцінки податкових ризиків. У сучасних податкових системах все ширше застосовуються автоматизовані інструменти, здатні обробляти значні обсяги інформації та виявляти аномальні або потенційно ризикові операції без безпосереднього втручання людини. Як зазначається у дослідженнях у сфері алгоритмічного регулювання, впровадження таких технологій сприяє переходу від вибіркового контролю до постійного та системного моніторингу, що підвищує ефективність контролю та зменшує простір для суб'єктивних рішень з боку посадових осіб [13].

Окремої уваги заслуговує електронний аудит (e-audit), який широко застосовується у європейських країнах. Його сутність полягає у проведенні перевірок на основі цифрових даних без необхідності фізичного контакту між платником і контролюючим органом. За даними OECD, впровадження e-audit підвищує прозорість процедур та суттєво знижує рівень суб'єктивізму у прийнятті рішень [14].

Важливим інструментом цифровізації є також електронне інвойсування (e-invoicing), яке функціонує у таких країнах, як Італія, Іспанія та Португалія. У цих державах інформація про господарські операції надходить до податкових органів у режимі реального часу, що дозволяє миттєво виявляти фіктивні операції. Як зазначає S. Cnossen, впровадження електронного інвойсингу є одним із найефективніших механізмів боротьби з шахрайством у сфері ПДВ [15].

На глобальному рівні ключову роль відіграє автоматичний обмін податковою інформацією, який функціонує в межах стандарту CRS.

За оцінками OECD, впровадження цієї системи дозволило суттєво зменшити обсяги прихованих активів та ліквідувати значну частину схем ухилення від оподаткування [16].

Таким чином, міжнародний досвід підтверджує, що цифровізація податкового адміністрування має комплексний антикорупційний ефект, який проявляється у мінімізації людського фактору, автоматизації прийняття рішень, підвищенні прозорості процедур та впровадженні систем аналітичного контролю. Водночас ефективність таких інструментів безпосередньо залежить від належного нормативного регулювання, рівня кібербезпеки та забезпечення прав платників податків.

Попри очевидні переваги цифровізації податкового адміністрування, міжнародний досвід свідчить, що впровадження цифрових технологій супроводжується низкою суттєвих ризиків та викликів, які потребують належного правового та інституційного врегулювання.

Однією з ключових проблем є так звана «алгоритмічна дискреція», яка фактично замінює традиційну дискрецію посадових осіб. Якщо раніше корупційні ризики були пов'язані з людським фактором, то в умовах цифровізації вони можуть трансформуватися у непрозорість алгоритмів прийняття рішень. Як зазначає А. Cockfield, автоматизовані системи оподаткування можуть створювати нові форми нерівності та непрозорості, якщо їх логіка не є зрозумілою та підконтрольною [17].

Крім того, значним викликом є проблема захисту персональних даних та кібербезпеки. Цифрові податкові системи акумулюють великі обсяги конфіденційної інформації, що робить їх привабливими для кіберзлочинців. За оцінками міжнародних досліджень, витоки даних у податкових системах можуть мати не лише економічні, але й політичні наслідки, підриваючи довіру до державних інституцій [18].

Ще одним важливим аспектом є ризик помилок автоматизованих рішень. Алгоритмічні системи, незважаючи на їх об'єктивність, можуть функціонувати на основі некоректних або неповних даних. У такому випадку платник податків стикається з необхідністю оскарження рішень, прийнятих без участі людини. Як підкреслює Yeung, автоматизація державного управління потребує обов'язкового впровадження механізмів підзвітності та можливості перегляду рішень [19].

У міжнародній практиці також активно обговорюється проблема "digital divide", тобто нерівного доступу до цифрових сервісів. Не всі платники податків мають однаковий рівень цифрової грамотності або доступ до технологій, що може створювати додаткові бар'єри у взаємодії з податковими органами. Це, у свою чергу, може призводити до нових форм непрямої дискримінації [20].

Крім того, цифровізація не завжди повністю усуває корупційні ризики, а лише змінює їх характер. Як показує практика, у деяких випадках корупція зміщується на етапи, де зберігається людський фактор, зокрема під час розгляду скарг, розблокування операцій або адміністрування виняткових ситуацій. Таким чином, часткова автоматизація без комплексного підходу може навіть створювати нові «вузькі місця» для зловживань. Отже, міжна-

родний досвід свідчить, що цифровізація податкового адміністрування не є універсальним рішенням проблеми корупції, а потребує комплексного впровадження, яке поєднує технологічні інновації з належним правовим регулюванням, захистом прав платників податків та забезпеченням прозорості алгоритмічних процесів. Та все ж, попри свої недоліки є значним кроком уперед в подоланні корупції при виваженіму законодавчому регулюванні.

Висновки. Проведене дослідження дозволяє дійти висновку, що цифровізація податкового адміністрування є не просто інструментом модернізації публічного управління, а комплексним адміністративно-правовим механізмом запобігання корупції, який трансформує саму природу взаємодії між державою та платником податків.

Встановлено, що впровадження електронних сервісів, автоматизованих систем моніторингу та управління податковими ризиками забезпечує деперсоналізацію контрольних процедур, звуження дискреційних повноважень посадових осіб та мінімізацію безпосереднього контакту між суб'єктами податкових правовідносин. Це створює передумови для зниження рівня корупції та підвищення довіри до податкових органів.

Аналіз міжнародного досвіду підтвердив, що ефективність цифровізації значно підвищується за умов впровадження моделей "compliance by design", електронного аудиту, систем реального часу та аналітичних інструментів обробки великих даних. Такі підходи дозволяють забезпечити системний контроль за податковими процесами та мінімізувати можливості для зловживань.

Водночас доведено, що цифровізація не є універсальним рішенням проблеми корупції, оскільки супроводжується новими ризиками, зокрема алгоритмічною дискрецією, загрозами кібербезпеки, можливими помилками автоматизованих рішень та нерівним доступом до цифрових сервісів. Це свідчить про необхідність формування комплексної моделі правового регулювання, яка б забезпечувала прозорість алгоритмів, підзвітність автоматизованих систем та ефективні механізми захисту прав платників податків.

Таким чином, цифровізація податкового адміністрування повинна розглядатися як багаторівневий процес, що поєднує технологічні інновації з правовими гарантіями. Її подальший розвиток в Україні має здійснюватися з урахуванням міжнародних стандартів, принципів верховенства права та необхідності за-

безпечення балансу між ефективністю адмініс-

трування і захистом прав людини.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про засади державної антикорупційної політики на 2021–2025 роки : Закон України від 20.06.2022 № 2322-IX. Голос України. 2022. № 145.
2. Проект Антикорупційної стратегії на 2026–2030 роки. URL: <https://nazk.gov.ua/uk/antykoriupciyna-strategiya-na-2026-2030-roky/>
3. План цифрового розвитку Державної податкової служби України до 2030 року / Державна податкова служба України. 2024. URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/План%20цифрового%20розвитку%20ДПС%20України%20\(1\).PDF](https://mof.gov.ua/storage/files/План%20цифрового%20розвитку%20ДПС%20України%20(1).PDF)
4. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
5. Про затвердження Порядку функціонування Електронного кабінету : наказ Міністерства фінансів України від 14.07.2017 № 637. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0942-17#Text>
6. Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування: постанова Кабінету Міністрів України від 11.12.2019 № 1165. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1165-2019-%D0%BF#Text>
7. Біла-Тіунова Л. Р. Податковий контроль в межах цифрових податкових систем в умовах інтеграції України до ЄС. Правові новели. 2024. № 24. С. 61–67. DOI: 10.32782/ln.2024.24.09
8. Про затвердження Порядку застосування загального стандарту звітності та належної перевірки інформації про фінансові рахунки : наказ Міністерства фінансів України від 26.05.2023 № 282. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1090-23#Text>
9. Пілат О. В., Дуравкін П. М. Цифровізація податкового адміністрування: ризики та переваги. Юридичний науковий електронний журнал. 2025. № 10. DOI: 10.32782/2524-0374/2025-10/45
10. Tax administration 2019: comparative information on OECD and other advanced and emerging economies. Paris : OECD Publishing, 2019. DOI: 10.1787/74d162b6-en
11. Bird R., Zolt E. Technology and taxation in developing countries. National Tax Journal. 2008. Vol. 61, No. 4. P. 791–821.
12. Ainsworth R. T., Madzharova B. Real-time collection of the value-added tax: some business and legal implications. Boston University School of Law Working Paper. 2012. No. 12-51.
13. Scarcella L. E-commerce and effective VAT/GST enforcement: can online platforms play a valuable role? Computer Law & Security Review. 2020. Vol. 36. Art. 105371. DOI: 10.1016/j.clsr.2019.105371
14. Tax administration 2020: comparative information on OECD and other advanced and emerging economies. Paris : OECD Publishing, 2020. DOI: 10.1787/152def2d-en
15. Cnossen S. Modernizing the European VAT // CESifo Working Paper. 2020. No. 8279. Munich : Center for Economic Studies and ifo Institute. URL: <https://www.econstor.eu/handle/10419/217030>
16. Standard for automatic exchange of financial account information in tax matters: implementation handbook, second edition. Paris: OECD Publishing, 2018. DOI: 10.1787/841e9512-en
17. Cockfield A. J. The rise of the OECD as informal world tax organisation through national responses to e-commerce tax challenges // Yale Journal of Law & Technology. 2006. Vol. 8, No. 1. P. 136–187.
18. Tax administration digitalisation and digital transformation initiatives. Paris: OECD Publishing, 2025. DOI: 10.1787/c076d776-en
19. Yeung K. Algorithmic regulation: a critical interrogation // Regulation & Governance. 2018. Vol. 12, No. 4. P. 505–523. DOI: 10.1111/rego.12158
20. Jimenez P., Iyer G. Tax compliance in a social setting: the influence of social norms, trust in government, and perceived fairness on taxpayer compliance. Advances in Accounting. 2016. Vol. 34. P. 17–26. DOI: 10.1016/j.adiac.2016.07.001

Внесок авторів: всі автори зробили рівний внесок у цю роботу

Конфлікт інтересів: автори повідомляють про відсутність конфлікту інтересів

Стаття надійшла до редакції 12.04.2026
Стаття рекомендована до друку 20.05.2026

Переглянуто 14.05.2026.
Опубліковано 30.05.2026

V. V. KAPUSTNYK

DSc (Law), Associate Professor,

Associate Professor of the Department of Tax Law

E-mail: v.v.kapustnyk@nlu.edu.ua ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0733-4233>

Yaroslav the Wise National Law University
Kharkiv, 61024, Hryhoriia Skovoroda St. 77

O. I. KRYVENKO

PhD (Law), Associate Professor,

Associate Professor of the Department of Forensic Medicine, Medical

Law named after Honorary Professor M.S. Bokarius

E-mail: oi.kryvenko@knmu.edu.ua ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7115-4715>

Kharkiv National Medical University
Kharkiv, 61166, Nauky Avenue 4

A. Yu. STASHCHAK

DSC (Law), Associate Professor,

Associate Professor of the Department of Legal Regulation of Economics

E-mail: ay.stashchak@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-2854-4520>

Kharkiv National University of Economics

Kharkiv, 61166, Nauky Avenue 9A 4

**DIGITALIZATION OF TAX ADMINISTRATION AS A TOOL FOR
PREVENTING CORRUPTION**

ANNOTATION. *Introduction.* In the context of Ukraine's European integration, the transformation of public administration, and the need to ensure stable budget revenues under martial law, the issue of effective tax administration acquires not only fiscal but also strategic significance. Traditionally, the tax sphere has been considered one of the most vulnerable to corruption risks due to the high level of discretionary powers exercised by supervisory authorities, the complexity of administrative procedures, the substantial volume of regulatory requirements, and the direct interaction between officials and taxpayers. Corruption within tax authorities not only reduces state budget revenues but also distorts the competitive environment, creates unequal conditions for economic activity, undermines trust in public institutions, and diminishes the overall investment attractiveness of the state. In this context, digitalisation should be understood not merely as technical modernisation or the introduction of electronic services, but as a comprehensive institutional mechanism aimed at economic de-shadowing, enhancing transparency in administration, and preventing abuses in the field of taxation.

Summary of the main research findings. The article provides a comprehensive legal analysis of the digitalisation of tax administration as an instrument for preventing corruption. It examines national legislation, strategic anti-corruption policy documents, and the practical aspects of the functioning of electronic services, including the taxpayer's Electronic Cabinet and automated tax invoice monitoring systems. Particular attention is paid to international experience in EU countries and within the OECD, including models of "compliance by design", electronic audit, e-invoicing, and the use of big data analytics systems. It is substantiated that digitalisation contributes to the depersonalisation of control and the minimisation of corruption risks. At the same time, it is established that digital transformation is accompanied by new challenges, including algorithmic discretion, cybersecurity risks, errors in automated decision-making, and unequal access to digital services.

Conclusions. The digitalisation of tax administration represents a key direction in the development of Ukraine's legal system and an important element of the state's anti-corruption policy. It ensures the reduction of the human factor, enhances transparency, and improves the efficiency of tax administration. At the same time, the effectiveness of digital instruments depends on comprehensive legal regulation, the provision of cybersecurity, the transparency of algorithms, and the safeguarding of taxpayers' rights. Thus, digitalisation functions not only as a technical tool but also as a systemic legal instrument for the transformation of tax relations.

KEYWORDS: *tax administration, digitalization, corruption, discretionary powers, Electronic Cabinet, Common Reporting Standard.*

REFERENCES

1. Law of Ukraine "On the Principles of State Anti-Corruption Policy for 2021–2025" No. 2322-IX. (2022, June 20). Holos Ukrainy, (145). (in Ukrainian)
2. National Agency on Corruption Prevention. (n.d.). Anti-corruption strategy for 2026–2030. <https://nazk.gov.ua/uk/antikoruptsiyna-strategiya-na-2026-2030-roky/> (in Ukrainian)
3. State Tax Service of Ukraine. (2024). Digital development plan of the State Tax Service of Ukraine until 2030. Ministry of Finance of Ukraine. [https://mof.gov.ua/storage/files/План%20цифрового%20розвитку%20ДПС%20України%20\(1\).PDF](https://mof.gov.ua/storage/files/План%20цифрового%20розвитку%20ДПС%20України%20(1).PDF) (in Ukrainian)
4. Verkhovna Rada of Ukraine. (2010, December 2). Tax Code of Ukraine No. 2755-VI. <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (in Ukrainian)
5. Ministry of Finance of Ukraine. (2017). Order No. 637 "On approval of the procedure for functioning of the electronic cabinet". <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0942-17#Text> (in Ukrainian)
6. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2019). Resolution No. 1165 "On approval of procedures for suspension of registration of tax invoices / adjustment calculations". <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1165-2019-%D0%BF#Text> (in Ukrainian)
7. Bila-Tiunova, L. R. (2024). Tax control within digital tax systems under Ukraine's EU integration. *Pravovi novely*, (24), 61–67. <https://doi.org/10.32782/ln.2024.24.09> (in Ukrainian)
8. Ministry of Finance of Ukraine. (2023). Order No. 282 "On approval of the procedure for application of the common reporting standard and due diligence for financial accounts". <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1090-23#Text> (in Ukrainian)
9. Pilat, O. V., & Duravkin, P. M. (2025). Digitalisation of tax administration: Risks and advantages. *Yurydychnyi naukovi elektronnyi zhurnal*, (10). <https://doi.org/10.32782/2524-0374/2025-10/45> (in Ukrainian)
10. OECD. (2019). Tax administration 2019: Comparative information on OECD and other advanced and emerging economies. <https://doi.org/10.1787/74d162b6-en>
11. Bird, R., & Zolt, E. (2008). Technology and taxation in developing countries. *National Tax Journal*, 61(4), 791–821.
12. Ainsworth, R. T., & Madzharova, B. (2012). Real-time collection of the value-added tax: Some business and legal implications (Working Paper No. 12-51). Boston University School of Law.
13. Scarcella, L. (2020). E-commerce and effective VAT/GST enforcement: Can online platforms play a valuable role? *Computer Law & Security Review*, 36, 105371. <https://doi.org/10.1016/j.clsr.2019.105371>

- 14.OECD. (2020). Tax administration 2020: Comparative information on OECD and other advanced and emerging economies. <https://doi.org/10.1787/152def2d-en>
- 15.Cnossen, S. (2020). Modernizing the European VAT (CESifo Working Paper No. 8279). Center for Economic Studies and ifo Institute. <https://www.econstor.eu/handle/10419/217030>
- 16.OECD. (2018). Standard for automatic exchange of financial account information in tax matters: Implementation handbook (2nd ed.). <https://doi.org/10.1787/841e9512-en>
- 17.Cockfield, A. J. (2006). The rise of the OECD as informal world tax organisation through national responses to e-commerce tax challenges. *Yale Journal of Law & Technology*, 8(1), 136–187.
- 18.OECD. (2025). Tax administration digitalisation and digital transformation initiatives. <https://doi.org/10.1787/c076d776-en>
- 19.Yeung, K. (2018). Algorithmic regulation: A critical interrogation. *Regulation & Governance*, 12(4), 505–523. <https://doi.org/10.1111/rego.12158>
- 20.Jimenez, P., & Iyer, G. S. (2016). Tax compliance in a social setting: The influence of social norms, trust in government, and perceived fairness on taxpayer compliance. *Advances in Accounting*, 34, 17–26. <https://doi.org/10.1016/j.adiac.2016.07.001>

Authors Contribution: All authors have contributed equally to this work

Conflict of Interest: The authors declare no conflict of interest

The article was received by the editors 12.04.2026

The article is recommended for printing 20.05.2026

The article was revised 14.05.2026

This article published 30.05.2026